

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

Ефективна
ЕКОНОМІКА



Дніпровський державний
аграрно-економічний
університет



Видавництво ТОВ «ДКС-центр»

Ефективна економіка № 5, 2017

УДК 657

О.М. Дмитренко,

*к. е. н., старший викладач кафедри бухгалтерського обліку оподаткування та аудиту,
Житомирський національний агроекологічний університет, м. Житомир*

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

O. Dmytrenko,

Ph.D, senior lecturer, Zhytomyr National Agroecological University, Zhytomyr

INTERNAL AUDITING AS A TOOL OF EFFICIENCY IMPROVING OF AN ENTERPRISE ACCOUNTING SYSTEM

Систематизовано сучасні наукові погляди та визначено необхідність розгляду бухгалтерського обліку як складної відкритої системи. На основі аналізу наукових праць та власних досліджень обґрунтовано складові системи бухгалтерського обліку з деталізацією елементів кожної із них. Розкрито зміст поняття «внутрішній аудит» та питання необхідності його використання в господарській практиці суб'єктів господарювання як інструменту підвищення ефективності системи обліку та діяльності в цілому. Сформульовано основні етапи внутрішнього аудиту та запропоновано набір якісних і кількісних параметрів оцінки ефективності системи бухгалтерського обліку, виходячи з напрямів дослідження окремих об'єктів (елементів) системи обліку засобами внутрішнього аудиту. Обґрунтовано та уточнено завдання внутрішнього аудиту щодо оцінки ефективності системи бухгалтерського обліку підприємства.

The modern scientific views are systematized and the necessity of considering accounting as a complex open system is identified. Based on the analysis of scientific papers and own studies the accounting system components with detailed specification of their elements are grounded. The concept of "internal auditing" and the purpose of using it in business practices as a tool of improving the accounting efficiency and business in general are considered. Based on research directions of separated objects (elements) of the accounting system with the use of internal auditing, the basic stages of internal auditing are formulated and a set of qualitative and quantitative parameters for the efficiency evaluating of accounting system are proposed. The list of main tasks of internal auditing concerning to assessing the efficiency of the enterprise accounting system are grounded and specified.

Ключові слова: *система бухгалтерського обліку, складові системи бухгалтерського обліку, ефективність системи бухгалтерського обліку, внутрішній аудит, етапи внутрішнього аудиту, параметри оцінки ефективності, завдання внутрішнього аудиту.*

Keywords: *accounting system, accounting system components, accounting efficiency, internal auditing, internal auditing stages, efficiency evaluating parameters, internal auditing tasks.*

Постановка проблеми. Ефективність діяльності підприємства, насамперед, залежить від ефективності прийнятих керівництвом управлінських рішень. Відповідно прийняття ефективних рішень обумовлюється якістю інформаційного

забезпечення. Бухгалтерський облік за своєю суттю є визначальною складовою, основою інформаційної системи підприємства, основним завданням якого є формування релевантних інформаційних потоків для задоволення потреб широкого кола користувачів. Разом з тим, бухгалтерський облік доцільно розглядати не лише з позиції джерела інформації, але і з позиції складної системи, що має великий набір елементів, які, в свою чергу, здійснюють різноаспектний вплив на систему управління підприємством. Варто зазначити, що на сьогодні питання складових системи бухгалтерського обліку є досить дискусійним та неоднозначним, що обумовлює необхідність уточнення даного аспекту.

В умовах швидких змін зовнішнього середовища, постійного ускладнення інформаційних потоків, приведенням системи бухгалтерського обліку до міжнародних вимог існує необхідність пошуку суб'єктами господарювання дієвих механізмів і інструментів оцінки, контролю та підвищення ефективності системи бухгалтерського обліку. Одним із таких інструментів в системі управління, що дає змогу досягти виконання поставлених завдань, зменшити кількість помилок, виявити та нейтралізувати приховані недоліки є внутрішній аудит. Саме він не лише виявляє «проблемні місця», але й надає конкретні рекомендації та консультації керівництву підприємства щодо їх усунення та підвищення ефективності об'єктів дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Бухгалтерський облік як система є предметом досліджень багатьох науковців. Вагомий внесок у розвиток наукової думки щодо обґрунтування складових системи бухгалтерського обліку здійснили: Бутинець Ф., Голов С., Гура Н., Кірейцев Г., Кононенко Л.В. Крячко В.Г., Кузьмінський Ю., Кузнєцова С., Олійник Я., Савченко В.М., Сопко В., Сук П., Цал-Цалко Ю. та ін.

Питання організації та методики внутрішнього аудиту на підприємствах знайшли відображення в працях Білухи М., Бутинця Ф., Каменської Т., Корінка М., Кулаковської Л., Макеєвої О., Немченко В., Нетикши О., Пантелєєва В., Пічи Ю., Пшеничної А., Редька О., Рудницького В., Цал-Цалко Ю. та ін. Разом з тим, в силу існування суперечливих позицій щодо важливості та доцільності внутрішнього аудиту потребують подальшого дослідження та ширшого висвітлення питання впливу внутрішнього аудиту на ефективність системи бухгалтерського обліку підприємства.

Формулювання цілей статті. Метою статті є обґрунтування комплексного підходу до трактування поняття системи бухгалтерського обліку підприємства з деталізацією її складових та визначення впливу внутрішнього аудиту на ефективність її функціонування.

Виклад основного матеріалу. Організація та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві є беззаперечною умовою його створення і функціонування, нормою, що передбачена на законодавчому рівні. Основним призначенням бухгалтерського обліку є безперервне виявлення, збирання, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення та зберігання інформації про діяльність підприємства та її надання зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття відповідних управлінських рішень. З вище зазначеного стає зрозумілим, що роль бухгалтерський обліку зводиться до виконання інформаційної функції в системі управління підприємством.

Як зазначає Олійник Я. «останнім часом широко застосовуються терміни «система бухгалтерського обліку», «бухгалтерський облік як система», «бухгалтерська система», «система облікової інформації», «облікова система», «обліково-аналітична система», «інформаційна система бухгалтерського обліку». Така неоднозначність формулювання свідчить, що в межах системних досліджень як способу наукового пошуку у сфері бухгалтерського обліку ще не сформовано загальновизнаного уявлення з концептуальних методологічних питань» [7, с. 112].

Власне бухгалтерський облік доцільно розглядати як складну багаторівневу відкриту систему, оскільки він має всі властивості та ознаки, що притаманні поняттю «система», а саме: є єдиним цілим і водночас поділяється на окремі складові (частини), характеризується багатоаспектністю, структурованістю елементів, які підпорядковуються певній меті та між якими існують прями і зворотні зв'язки, є підсистемою вищого рівня.

Існує багато підходів до визначення складових системи бухгалтерського обліку. Бутинець Ф.Ф. систему бухгалтерського обліку розглядає як сукупність елементів певного змісту і форми, які пов'язані між собою і об'єднані в єдине ціле відповідною взаємодією, і надають інформацію про стан та рух ресурсів підприємства, про характер і результати господарської діяльності в єдиному грошовому вимірнику. На думку Кузьмінського Ю.А., система бухгалтерського обліку – це методи і методика їх застосування, форми, за якими ведеться бухгалтерський облік. Кузнєцова С.А. стверджує, що система бухгалтерського обліку – це сукупність процесів збору, вимірювання, зберігання, аналізу, складання звітності. Це облікова система або така сукупність взаємодіючих між собою елементів, яка утворює визначену цілісність, володіє певними інтегральними властивостями та може виконувати в середовищі певні функції [5, с. 8].

Дослідження наукових джерел свідчать, що багато авторів розглядають систему бухгалтерського обліку з позиції її поділу на фінансовий та управлінський облік (внутрішньогосподарський). Сук П.Л. вважає за доцільне окрім даних двох виділяти третю підсистему – стратегічний облік (контролінг) [9, с. 52]. На нашу думку, поділ за видами обліку не є визначальним критерієм, що лежить в основі ефективності системи бухгалтерського обліку, хоча має велике значення з позиції інформаційного забезпечення користувачів та прийняття управлінських рішень.

Деякі автори вважають, що систему бухгалтерського обліку слід розглядати на трьох рівнях. На першому рівні здійснюється реєстрація господарських фактів, на другому рівні здійснюється узагальнення та систематизація зареєстрованих фактів господарського життя в межах існуючих форм бухгалтерського обліку. Відповідно процеси поділу і кооперації праці облікових працівників, необхідність рішення різноспрямованих завдань (підсистема фінансового, управлінського та податкового обліку) потребують управління в бухгалтерії, що обумовлює об'єктивність третього організаційного рівня

системи бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку складається з двох частин: безпосередньо організації облікових процедур (розробка внутрішніх регламентів: Наказ з облікової політики, Робочий план рахунків, Посадові інструкції, Положення про преміювання бухгалтерів, графік документообігу тощо) і безпосередньо організації роботи облікового апарату («менеджмент» бухгалтерської структури). При цьому бухгалтерська служба стає координаційним центром всієї бухгалтерської системи [8, с. 27-28].

Досить узагальнено підходять до трактування суті системи бухгалтерського обліку зарубіжні дослідники, такі як Беа Ф.К., Дихтл Е., Швайтцер М.: «система бухгалтерського обліку є основою інформаційної системи з метою надання інформації для управління підприємством» [5, с. 9]

У той же час, як зазначає Гура Н., цілісність системи бухгалтерського обліку як будь-якої складної системи визначається неможливістю звести її до суми її елементів, тому що в сукупності елементів і взаємозв'язків між ними виявляється синергетичний ефект або властивість емерджентності системи, тобто здатності набуття системою нових якостей, не характерних для всіх елементів системи окремо. Основними складовими системи бухгалтерського обліку Гура Н. визначає об'єкти обліку, елементи методу, інформацію. Крім того, також розглядає мету і завдання обліку, його принципи, концепцію, методологію, форму бухгалтерського обліку, облікових спеціалістів [3, с. 13].

На основі проаналізованих джерел та власних досліджень нами запропоновано виділяти чотири основні складові системи бухгалтерського обліку, які взаємодіють та доповнюють одна одну: методологічну (закладає теоретико-методологічні засади організації та ведення обліку на підприємстві); технологічну (безпосередньо формує процес бухгалтерського обліку); організаційну (забезпечує процес реалізації бухгалтерського обліку) та інформаційну (формує систему інформаційних потоків підприємства) (рис. 1). Поділ на складові дозволяє визначити окремі елементи за кожною складовою та сформувати напрями дослідження і параметри оцінки їх ефективності.

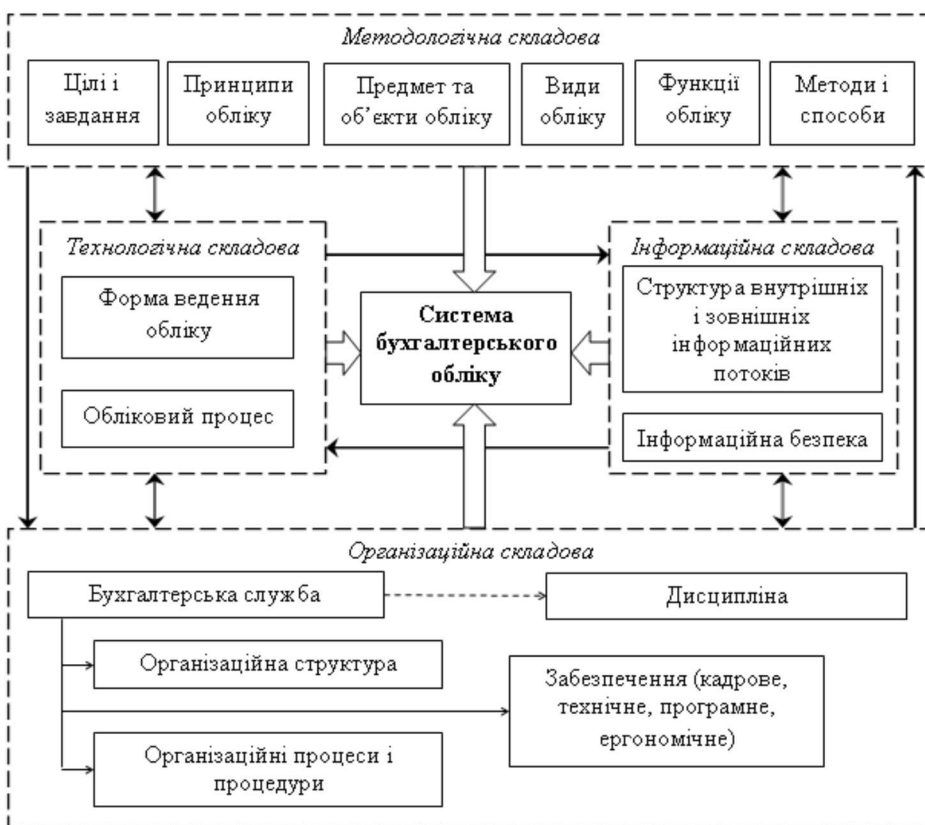


Рис. 1. Система бухгалтерського обліку в розрізі окремих складових

Система бухгалтерського обліку формується на кожному підприємстві, що передбачено нормативними документами, але на кожному підприємстві вона функціонує з різним рівнем ефективності, що обумовлено багатьма факторами: людським, ресурсним, інформаційним. Разом з тим, між результативністю діяльності суб'єктів господарювання та ефективністю системи бухгалтерського обліку є прямий зв'язок. Оскільки система бухгалтерського обліку в системі управління підприємством виконує важливу функцію інформаційного забезпечення, то звичайно, якість її роботи позначається на ефективності системи управління та діяльності підприємства в цілому. А отже, підвищення ефективності системи бухгалтерського обліку є одним з пріоритетних завдань системи управління підприємством. Враховуючи складність та багатоаспектність системи бухгалтерського обліку, одним із основних інструментів підвищення ефективності її функціонування на підприємстві може стати внутрішній аудит.

Внутрішній аудит сьогодні не є новим поняттям та розглядається досить широко в наукових колах. Хоча, на жаль, в

Україні професія «внутрішній аудитор» і сам «внутрішній аудит» як складова частина управління законодавчо розглядаються у нормативних документах тільки у двох структурах: органах Державного казначейства України та у комерційних банках [2, с. 65].

В широкому розумінні внутрішній аудит розглядається як форма внутрішнього контролю, що діє в інтересах керівництва підприємства та регламентована внутрішніми документами. Але, на нашу думку, обмеження лише контрольною функцією не розкриває широти усіх компетенцій і багатофункціональних можливостей внутрішнього аудиту.

Так, за визначенням Інституту внутрішніх аудиторів «внутрішній аудит – це незалежна, об'єктивна діяльність з надання гарантій та консультативних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей використовуючи системний і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності процесів управління ризиками, системи контролю і корпоративного управління» [10].

Внутрішній аудит охоплює питання, які принципово важливі для виживання і розвитку будь-якого підприємства. На відміну від зовнішнього він виходить за рамки оцінки фінансових ризиків і звітності та розглядає більш широкі питання, такі як репутація організації, ефективне використання ресурсів, оцінка майбутніх перспектив тощо.

Так, МСА 610 зазначає, що «цілі й обсяг діяльності внутрішніх аудиторів в основному охоплюють діяльність з надання впевненості та консультацій, призначену для оцінювання та покращення ефективності процесів управління суб'єктом господарювання, а також процесів управління ризиками і внутрішнього контролю... [6, с. 674]. Цілі та обсяг діяльності внутрішніх аудиторів, характер їх відповідальності та їхній організаційний статус, включаючи повноваження і підзвітність, широко варіюються та залежать від розміру і структури суб'єкта господарювання і вимог управлінського персоналу та, де це застосовно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями [6, с. 667].

Виходячи з цього, організація і здійснення внутрішнього аудиту є більш виправданими на великих підприємствах з диверсифікованою структурою виробництва, великою кількістю відділів, філій, оскільки саме в таких структурах керівництву досить складно оперативно отримати достовірну інформацію і оцінити дії керівників структурних підрозділів. Частіше потреба у внутрішньому аудиті виникає у середніх та малих підприємств, що пов'язано з ускладненням та нестабільністю нормативного законодавства, економічних відносин, впровадженням інноваційних технологій, необхідністю обробки значних інформаційних потоків та оцінкою їх релевантності.

Робота внутрішнього аудитора значно більше може вплинути на ефективність діяльності підприємства, ніж перевірка незалежного зовнішнього аудитора. Внутрішній аудитор більш детально знає структуру підприємства, специфіку функціонування, може більш реально оцінити «людський фактор» [4, с. 137].

Внутрішній аудит загалом має для керівництва важливе інформаційне та консультативне значення. Головна його увага зосереджена, насамперед на аналізі інформаційних потоків системи бухгалтерського обліку. Опрацьовуючи потоки обліково-аналітичної інформації внутрішній аудит забезпечує керівництво підприємства достатньою та необхідною проміжною і результативною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень та оперативного і своєчасного коригування раніше прийнятих рішень.

З практичної точки зору, можна виділити різні види внутрішнього аудиту системи бухгалтерського обліку, що залежить від обсягу обраних об'єктів (елементів системи) та поставлених завдань (фінансовий, операційний, організаційно-технічний, аудит на відповідність, тощо). З метою формування системності та досягнення максимальних результатів внутрішній аудит повинен здійснюватись у певній послідовності.

Основними етапами внутрішнього аудиту системи бухгалтерського обліку є:

1. Підготовка і затвердження плану внутрішнього аудиту системи бухгалтерського обліку (елемента системи бухгалтерського обліку).
2. Формування нормативної бази, програми і документів, що підтверджують повноваження аудиторів.
3. Формування інформаційної бази (збір, опрацювання матеріалів) та документування інформації з використанням певних процедур, методів і прийомів.
4. Оцінка системи бухгалтерського обліку (елемента системи) за визначеними параметрами.
5. Формулювання висновків і результатів.
6. Звітування керівництву про результати перевірки.
7. Розробка заходів та рекомендацій щодо усунення виявлених порушень і недоліків.
8. Подальший контроль за виконанням запропонованих заходів та рекомендацій.

В залежності від специфіки окремих елементів системи бухгалтерського обліку, визначені етапи внутрішнього аудиту можуть бути більш деталізовані.

Ефективність будь-якого явища чи процесу вимірюється співвідношенням затрат ресурсів та результатом (ефектом) його функціонування, винятком не став й бухгалтерський облік: витрати на облік повинні бути завжди меншими за економічний ефект, який отримується від практичного використання його інформації. Проте у випадку оцінки ефективності функціонування систем бухгалтерського обліку даний підхід є проблематичним [5, с. 10]. Дійсно, ефективність системи важко виміряти лише кількісними показниками, в тому числі і системи бухгалтерського обліку. Доцільно окрім кількісних використовувати також і якісні показники та параметри.

Враховуючи можливості та потенціал внутрішнього аудиту нами визначено основні напрями дослідження та параметри оцінки ефективності окремих елементів системи бухгалтерського обліку (рис. 1).

На основі опрацьованих джерел [1, 2, 4] та власних узагальнень нами сформульовано основні завдання внутрішнього аудиту щодо оцінки ефективності системи бухгалтерського обліку, якими є:

- оцінка системи облікових регламентів щодо їх достатності, відповідності чинному законодавству та внутрішнім установчим документам;
- оцінка якості організації служби бухгалтерського обліку;
- оцінка рівня кваліфікації та відповідності займаним посадам облікових працівників, допомога в підборі та тестуванні бухгалтерського персоналу;
- експертиза правильності організації, методології та техніки ведення бухгалтерського обліку;
- експертиза достовірності обліку ресурсів, витрат виробництва і доходів діяльності, точності відображення фінансових результатів;
- оцінка якості інформаційних потоків та рівня інформаційної безпеки;
- експертиза бухгалтерських документів, реєстрів та звітності;
- перевірка дотримання розрахунково-платіжної, податкової, трудової та організаційної дисципліни;
- оцінка надійності та релевантності облікової інформації, що надається системі управління;
- надання консультацій апарату управління з питань обліку, змін законодавства;
- розробка та надання обґрунтованих пропозицій і рекомендацій щодо покращення організації системи контролю, власне бухгалтерського обліку, розрахунково-платіжної дисципліни;
- розробка і підготовка внутрішніх методичних рекомендацій підвищення якості бухгалтерського обліку;
- організація підготовки до проведення зовнішнього аудиту фінансової звітності, податкових та інших перевірок.

Виконання зазначених завдань покладено безпосередньо на внутрішнього аудитора – працівника підприємства, службу (відділ) внутрішнього аудиту підприємства – окремий підрозділ. Останнім часом досить поширеними є укладання угоди на здійснення послуг з внутрішнього аудиту із незалежними компаніями (outsourcing) та організація внутрішнього аудиту на основі стратегічного партнерства, що передбачає відбір найманих працівників «зі сторони» для співпраці з внутрішніми аудиторами підприємства з метою виконання завдань, які внутрішня служба не в змозі виконати, наприклад, через відсутність спеціалістів вузького профілю [1, с. 281].

Таблиця 1.

Оцінка ефективності системи бухгалтерського обліку підприємства засобами внутрішнього аудиту

Складові системи	Елементи системи	Напрями дослідження	Параметри оцінки
Методологія бухгалтерського обліку	Принципи обліку	Дотримання принципів обліку	Зрозумілість та повнота дотримання
	Цілі та завдання	Виконання цілей і завдань	Зрозумілість, адекватність тлумачення та послідовність
	Види обліку	Методичні прийоми та способи	Якість, доречність, методична правильність, зако
	Методи обліку		
Технологія бухгалтерського обліку	Форма ведення обліку	Доцільність обраної форми	Затрати праці облікових працівників на складання облік
	Обліковий процес	Облікові операції та роботи	Узгодженість та достатність облікових робіт, законність завершеність операцій, доречність, правильність обліку розрахунків
Організація бухгалтерського обліку	Бухгалтерська служба	Посадові обов'язки та атестація кадрів	Кваліфікація та професійні компетенції облікових пр
		Нормування праці	Відповідність нормам і нормативам
		Організаційна структура	Рациональність структури, рівень дублювання функцій, с роботи облікових працівників
		Кадрове забезпечення	Повнота і достатність штату, рівень професійної при
		Технічне та програмне забезпечення	Рівень забезпеченості, функціональна придатність, від стандартам, зручність, надійність
	Ергономічне забезпечення	Обсяг робіт, кількість і склад закріплених опер	
Дисципліна	Розрахунково-платіжна, податкова, з бюджетом, трудова, організаційна	Свочасність та повнота розрахунків, дотримання п установчих документів, трудового розпорядк	
Інформаційне забезпечення	Документація	Нормативно-правова	Наявність, зрозумілість, однозначність трактування, д
		Внутрішня регламентна	
		Поточна облікова	Наявність, аналітичність, достовірність, наявність г достатність, своєчасність, законність, оперативність, д
		Звітна	Достовірність, правильність складання, повнота відо своєчасність подання.

	Інформаційна безпека	Внутрішнього контролю	Відповідність запитам, достовірність, частота контролю Рівень конфіденційності, доступності, достовірності та інформації
		Програмно-технічний захист	
		Надійність персоналу	
		Якість інформації	

-
Висновки та пропозиції. Проведені дослідження дозволяють зробити висновки про важливість внутрішнього аудиту в діяльності підприємства, а з підвищенням складності управлінських систем – його необхідність. Інтегральна взаємодія служби внутрішнього аудиту з іншими підрозділами дозволить їй якісно виконувати функції контролю в інтересах власника та сприяти підвищенню ефективності діяльності підприємства в цілому та окремих його систем. У ході дослідження окреслено вагомий роль внутрішнього аудиту як інструмента підвищення ефективності системи бухгалтерського обліку. Зокрема, його цінність з-поміж інших форм контролю, проявляється у: використанні системного і послідовного підходу; виявленні прихованих резервів системи обліку; попередженні порушень шляхом своєчасного внесення коректив; наданні гарантій, консультацій та рекомендацій керівництву щодо підвищення якості та ефективності окремих елементів системи обліку; оцінці надійності інформаційних потоків тощо.

Подальші дослідження варто зосередити на обґрунтуванні та уточненні системи показників оцінки ефективності системи бухгалтерського обліку за окремими її складовими та елементами.

Література.

1. Аудит: навч. посібник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз., Л.А. Суліменко [та ін.]; під заг. ред. Цал-Цалка Ю.С. – Житомир: ПП «Рута», 2012. – 392 с.
2. Виноградова М.О. Внутрішній аудит в Україні: проблеми та перспективи розвитку [Електронний ресурс] / М.О. Виноградова // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. - 2010. - Вип. 18(2). - С. 63-70. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18\(2\)_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18(2)_13)
3. Гура Н. Бухгалтерський облік як складна інформаційна система [Електронний ресурс] / Н. Гура // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. - 2011. - Вип. 130. - С. 12-15. - Режим доступу: http://papers.univ.kiev.ua /1/ekonomika/articles/gura-n-accounting-as-a-complex-information-system_13882.pdf
4. Колос І.В. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства [Електронний ресурс] / І.В. Колос, Н.Й. Радіонова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. - 2013. - Вип. 1(25). - С.126-140. -Режим доступу: pbo.ztu.edu.ua/article/download/28528/37722
5. Кузь В.І. Ефективність системи бухгалтерського обліку на підприємстві [Електронний ресурс] / В. І. Кузь // Молодий вчений. - 2015. - № 5(2). - С. 8-12. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2015_5\(2\)_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2015_5(2)_3)
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг 2015, видання 2016 р. International Federation of Accountants (IFAC) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf
7. Олійник Я. В. Система бухгалтерського обліку: питання термінології [Електронний ресурс] / Я.В. Олійник // Фінанси України. - 2011. - № 5. - С. 112-118. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2011_5_13
8. Савченко В. М. Система бухгалтерського обліку як складова системи управління [Електронний ресурс] / В. М. Савченко, Л. В. Кононенко, В. Г. Крячко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. - 2010. - Вип. 18(2). - С. 27-33. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18\(2\)_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18(2)_7)
9. Сук П.Л. Система бухгалтерського обліку в умовах розвитку ринкових відносин [Електронний ресурс] / П. Л. Сук // Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія: Економіка. – 2011. - Вип. 9. - С. 48-54. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvamu_ekon_2011_9_7
10. Definition of Internal Auditing [Electronic resource]. – Available from: <https://na.theiaa.org/standards-guidance/mandatory-guidance/pages/definition-of-internal-auditing.aspx>

References.

1. Tsal-Tsalko, Yu.S. Moroz., Yu.Yu. Sulimenko, L.A. and others (2012), *Audit: navch. posibnyk* [Audit: teach. manual], PP «Ruta», Zhytomyr, Ukraine, p. 392.
2. Vynogradova, M.O. (2010), “Internal audit in Ukraine: problems and prospects”, *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 18(2), pp. 63-70, [Online], available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18\(2\)_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18(2)_13)
3. Hura, N. B(2011), “Accounting as a complex information system”, *Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu imeni Tarasa Shevchenka. Ekonomika*, vol. 130, pp. 12-15, [Online], available at: http://papers.univ.kiev.ua /1/ekonomika/articles/gura-n-accounting-as-a-complex-information-system_13882.pdf
4. Kolos, I.V. and Radionova, N.Y. (2013), “Internal audit as a tool to improve the efficiency of enterprise”, *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, vol. 1(25), pp.126-140, [Online], available at: pbo.ztu.edu.ua/article/download/28528/37722
5. Kuz, V.I. (2015), “The effectiveness of the accounting system in the enterprise”, *Molodyi vchenyi*, vol. 5(2), pp. 8-12,

[Online], available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2015_5\(2\)_3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2015_5(2)_3)

6. International Standards for Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services 2015, edition 2016 r. International Federation of Accountants (IFAC), [Online], available at: http://www.apu.com.ua/attachments/article/1038/Part_1_2015.pdf

7. Oliinyk, Ya. V. (2011), "Accounting System: Issues terminology", *Finansy Ukrainy*, vol 5, pp. 112-118, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2011_5_13

8. Savchenko, V. M. Kononenko, L. V. and Kriachko, V. H. (2010), "The accounting system as a part of management", *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 18(2), pp. 27-33, [Online], available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18\(2\)_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18(2)_7)

9. Suk, P.L. (2011), "The accounting system in the development of a market economy", *Naukovyi visnyk Akademii munitsypalnoho upravlinnia. Seriya: Ekonomika*, vol. 9, pp. 48-54, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvamu_ekon_2011_9_7

10. Definition of Internal Auditing [Online], available at: <https://na.theiaa.org/standards-guidance/mandatory-guidance/pages/definition-of-internal-auditing.aspx>

Стаття надійшла до редакції 20.05.2017 р.

			<u>Вропы</u>
ТОВ "ДКС Центр"			